Sentenza del 01/09/2022 n. 25747 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di verifica generale condotta dalla G.d.F. di Roma per gli anni 2008-2011, culminata in un p.v.c. del 18.6.2013, la D.P. III di Roma notificò a (---) s.r.l. (che frattanto aveva incorporato l'omonima s.p.a. originariamente verificata - di seguito, (---)), per l'anno d'imposta (---), un avviso di accertamento con cui si contestava l'omessa fatturazione di ricavi di gestione per Euro 3.010.993,00 e IVA corrispondente, per Euro 517.328,00, così recuperata a tassazione, oltre IRAP e accessori. La ripresa traeva origine dal "contratto di assistenza tecnica dei terminali radiomobili commercializzati da Telecom" stipulato il 3.5.2007 tra quest'ultima e la stessa (---)., avente ad oggetto interventi di sostituzione, reintegro, riparazione e aggiornamento software; in particolare era previsto che, in caso di sostituzione degli apparecchi a clienti Telecom, la (---) avrebbe provveduto a rigenerare il prodotto per reintegrare le proprie scorte, frattanto cedendo alla stessa Telecom apparecchi nuovi o rigenerati. Secondo l'Agenzia delle Entrate, benchè le parti avessero qualificato tale contratto come appalto di servizi, le operazioni descritte constavano in realtà di autonome e distinte compravendite e prestazione di servizi, soggette ad IVA. La società impugnò l'avviso con ricorso dinanzi alla C.T.P. di Roma, che con sentenza n. 24821/22/16 - frattanto fallita la società stessa - dichiarò cessata la materia del contendere quanto all'IRAP e lo accolse quanto all'IVA. Avverso detta sentenza, propose appello l'Agenzia delle Entrate, ma la C.T.R. del Lazio, con sentenza del 26.10.2018, n. 7439/2018, lo respinse, in particolare rilevando che, dalla lettura del testo negoziale, era da escludere che si trattasse di separate compravendite, perchè gli elementi essenziali concernevano l'acquisizione di apparecchi guasti al prezzo di Euro 25,82 cad. e la retrocessione dei medesimi apparecchi riparati, allo stesso prezzo.

L'Agenzia delle Entrate ricorre ora per cassazione, affidandosi ad un unico motivo, cui resiste la società con controricorso, proponendo anche ricorso incidentale condizionato, sulla base di tre motivi. La società ha anche depositato memoria, chiedendo disporsi la riunione al presente procedimento di quelli iscritti ai NN. 4668/2020, 4673/20 e 4913/20 R.G. All'esito, la Sez. VI-T, con ordinanza interlocutoria n. 2103/2022, ha rimesso la trattazione del procedimento a questa Sezione, per la trattazione unitaria dei suddetti procedimenti.

Fissata dunque la pubblica udienza, il P.G. ha rassegnato conclusioni scritte, chiedendo l'accoglimento del ricorso principale e il rigetto dell'incidentale.

Motivi della decisione

RICORSO PRINCIPALE. 1.1 - Con l'unico motivo, l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3,

dolendosi dell'erronea qualificazione del contratto inter partes quale appalto di servizi, come operata apoditticamente dal giudice d'appello, consistendo in realtà le operazioni in autonome compravendite degli apparecchi, con connessa prestazione di servizi: ciò è dimostrato, secondo la ricorrente, dalla circostanza che (---), acquisendo l'apparecchiatura guasta, ne diveniva proprietaria, mentre Telecom era obbligata a riacquistarne la proprietà, una volta che i beni fossero stati rigenerati. Pertanto, entrambe le cessioni non potevano che essere assoggettate al relativo regime fiscale, quantomeno ai fini IVA.

RICORSO INCIDENTALE CONDIZIONATO.

1.2 - Con il primo motivo, la curatela lamenta violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 56, L. n. 212 del 2000, art. 7, L. n. 241 del 1990, art. 3 e art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui il giudice d'appello non ha pronunciato (ritenendo la questione assorbita) circa la denunciata contraddittorietà dell'avviso di accertamento impugnato.

1.3 - Con il secondo motivo, la curatela denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 8, D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 2, e L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3 nonchè dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nella parte in cui il giudice d'appello non ha pronunciato (ritenendo la questione assorbita) circa l'oggettiva incertezza normativa sulla questione, ai fini dell'irrogazione delle sanzioni.

1.4 - Con il terzo motivo, infine, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 12, commi 1, 2, 3 e 5, D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, commi 1 e 8, D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 7, comma 4, nonchè dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nella parte in cui il giudice d'appello non ha pronunciato (ritenendo la questione assorbita) circa la chiesta rideterminazione delle sanzioni, già chiesta in subordine.

2.1 - Preliminarmente, ritiene la Corte non occorra riunire il presente ricorso (nè quelli iscritti ai NN. 4673/20 e 4913/20 R.G.) al ricorso N. 4668/20 R.G., N. 4680/20 R.G. benchè identici ed afferenti alle medesime questioni. Si tratta, infatti, di impugnazioni di quattro sentenze diverse e, d'altra parte, la contestualità delle decisioni all'odierna udienza pubblica esclude il rischio di possibili divergenze decisorie.

3.1 - Ciò posto, può anzitutto disattendersi l'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata dalla controricorrente, per preteso difetto di autosufficienza.

In realtà, dal tenore dell'eccezione - a parte, comunque, l'erronea rubricazione da parte dell'Agenzia, venendo in rilievo non tanto la violazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, bensì degli artt. 2 e 3 stesso D.P.R. n., oltre che eventualmente degli artt. 1470 e 1655 c.c., contestandosi la qualificazione giuridica operata dalla C.T.R. - essa attiene in modo inequivoco ad un preteso difetto di specificità, che tuttavia è insussistente.

In proposito, vale la pena qui ribadire che "In tema di ricorso per cassazione, il principio di specificità di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4 richiede per ogni motivo l'indicazione della rubrica, la puntuale esposizione delle ragioni per cui è proposto nonchè l'illustrazione degli

argomenti posti a sostegno della sentenza impugnata e l'analitica precisazione delle considerazioni che, in relazione al motivo, come espressamente indicato nella rubrica, giustificano la cassazione della pronunzia" (da ultimo, Cass. n. 17224/2020). E ancora, con specifico riferimento al preteso vizio di violazione o falsa applicazione di norma di diritto, non può che richiamarsi il principio, ancor più di recente affermato da Cass., Sez. Un., n. 23745/2020, secondo cui "In tema di ricorso per cassazione, l'onere di specificità dei motivi, sancito dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4), impone al ricorrente che denunci il vizio di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), a pena d'inammissibilità della censura, di indicare le norme di legge di cui intende lamentare la violazione, di esaminarne il contenuto precettivo e di raffrontarlo con le affermazioni in diritto contenute nella sentenza impugnata, che è tenuto espressamente a richiamare, al fine di dimostrare che queste ultime contrastano col precetto normativo, non potendosi demandare alla Corte il compito di individuare - con una ricerca esplorativa ufficiosa, che trascende le sue funzioni - la norma violata o i punti della sentenza che si pongono in contrasto con essa". Ed infine (per quanto qui interessa), va ribadito l'ulteriore principio secondo cui "Le espressioni violazione o falsa applicazione di legge, di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, descrivono i due momenti in cui si articola il giudizio di diritto: a) quello concernente la ricerca e l'interpretazione della norma ritenuta regolatrice del caso concreto; b) quello afferente l'applicazione della norma stessa una volta correttamente individuata ed interpretata. Il vizio di violazione di legge investe immediatamente la regola di diritto, risolvendosi nella negazione o affermazione erronea della esistenza o inesistenza di una norma, ovvero nell'attribuzione ad essa di un contenuto che non possiede, avuto riguardo alla fattispecie in essa delineata; il vizio di falsa applicazione di legge consiste, o nell'assumere la fattispecie concreta giudicata sotto una norma che non le si addice, perchè la fattispecie astratta da essa prevista - pur rettamente individuata e interpretata - non è idonea a regolarla, o nel trarre dalla norma, in relazione alla fattispecie concreta, conseguenze giuridiche che contraddicano la pur corretta sua interpretazione. Non rientra nell'ambito applicativo dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa che è, invece, esterna all'esatta interpretazione della norma e inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta perciò al sindacato di legittimità" (Cass. n. 640/2019).

3.2 - Il ricorso è invece inammissibile sotto altro profilo, pure in verità eccepito dalla curatela.

Infatti, dalla lettura delle censure articolate dalla ricorrente - già sommariamente descritte - risulta di tutta evidenza come il nucleo centrale del motivo proposto dall'Agenzia finisca per coinvolgere (anche) la fattispecie concreta oggetto di ricognizione da parte del giudice d'appello, che nella prospettiva della stessa ricorrente resta controversa nei suoi contorni essenziali. Non si tratta, dunque, di procedere soltanto all'individuazione delle norme deputate a disciplinare gli effetti giuridici di quanto effettivamente (e pacificamente) voluto dalle parti, ma (anche) di ricostruire proprio detta comune volontà negoziale. Nel formulare la censura in discorso, però, l'Agenzia ha omesso di affrontare - e conseguentemente denunciare - la preliminare questione inerente all'interpretazione del contratto e alla (benchè implicitamente) presupposta violazione dei canoni ermeneutici di cui agli artt. 1362 c.c. e ss. da parte del giudice del merito, così incorrendo nell'inammissibilità della censura stessa: a tacer d'altro, l'approdo al contrapposto e anelato esito finale circa la qualificazione giuridica del contratto, da intendersi in tesi come costituito da plurime compravendite, anzichè come un unico appalto di servizi, implicherebbe

una valutazione esplorativa da parte di questa Corte, che non è ovviamente consentita. Infatti, è principio ampiamente ricevuto, nella giurisprudenza di legittimità, quello secondo cui, poichè "l'accertamento della volontà delle parti in relazione al contenuto di un negozio giuridico si traduce in una indagine di fatto affidata al giudice di merito, il ricorrente per cassazione, al fine di far valere la violazione dei canoni legali di interpretazione contrattuale di cui agli artt. 1362 c.c. e ss., non solo deve fare esplicito riferimento alle regole legali di interpretazione, mediante specifica indicazione delle norme asseritamente violate ed ai principi in esse contenuti, ma è tenuto, altresì, a precisare in quale modo e con quali considerazioni il giudice del merito si sia discostato dai canoni legali assunti come violati o se lo stesso li abbia applicati sulla base di argomentazioni illogiche od insufficienti non potendo, invece, la censura risolversi nella mera contrapposizione dell'interpretazione del ricorrente e quella accolta nella sentenza impugnata" (così, di recente, Cass. n. 9461/2021).

Da quanto precede discende, dunque, l'inammissibilità del ricorso, perchè nella sostanza esso si risolve in una apodittica propugnazione di un risultato interpretativo diverso da quello operato dal giudice del merito.

4.1 - Il ricorso incidentale condizionato resta conseguentemente assorbito.

5.1 - In definitiva, il ricorso principale è inammissibile, mentre quello incidentale è assorbito. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso principale e assorbito l'incidentale; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 10.000,00 per compensi, oltre Euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfetario spese generali, oltre accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di cassazione, il 4 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 1 settembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza